Оглавление

Введение

Глава 1. Теоретические основы налогообложения

1.1 Законодательная база налогообложения в РФ

1.2 Система налогов и сборов

1.3 Налогоплательщики, их права и обязанности

Глава 2. Практика налогообложения унитарного муниципального предприятия

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия

2.2 Уплата предприятием налогов

2.3 Налоговая политика предприятия

Глава 3. Основные направления совершенствования налоговой политики

Заключение

Список литературы

Введение

В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка. Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно - правовой формы предприятия.

С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется доход и прибыль предприятия.

Формирование эффективной налоговой системы России является центральной проблемой социально-экономического развития общества. Центральные, региональные органы власти и управления для успешного выполнения поставленных перед ними государственных задач должны иметь необходимую для этого финансовую базу. На сегодняшний день налоговая составляющая доходной части консолидированного бюджета России превышает 80% общей суммы доходов.

Все предприятия обязаны уплачивать налоги, предусмотренные законодательством. Данная обязанность оказывает существенное влияние на финансовые результаты деятельности предприятия, поскольку налоги и отчисления увеличивают затраты предприятия, влияют на формирование цены, определяют сумму прибыли, остающуюся в распоряжении предприятия. В то же время обязательство предприятия перед бюджетом и внебюджетными фондами по уплате налогов и отчислений составляет значительную часть кредиторской задолженности предприятия, отражаемой в пассиве баланса предприятия. Несвоевременное исполнение данного обязательства приводит к наложению на предприятие финансовых санкций (штрафов, пени), еще более увеличивающих сумму обязательств и приводящих к необходимости значительного оттока денежных средств.

Следовательно, налогообложение это та сфера, которая касается практически всех: и государства, и общества в целом, и каждого налогоплательщика в отдельности.

Ключевым звеном формирования рыночной экономики, достижения экономического роста, обеспечения цивилизованного уровня жизни российских граждан является создание эффективно работающей налоговой системы. За последние годы в основном определились контуры этой системы, требующие дополнительные отладки и шлифовки в соответствии с объективными экономическими и социальными условиями.

Налоговая система выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определение приоритетов экономического и социального развития. В связи с этим, необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Под налоговой системой понимается совокупность налогов, пошлин и сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с Налоговым Кодексом, а также совокупность норм и правил, определяющих правомочия и систему ответственности сторон, участвующих в налоговых правоотношениях.

Естественное желание каждой фирмы - платить как можно меньше налогов. Оно и понятно. Ведь чем меньше денег компания будет отдавать в бюджет, тем больше средств останется в ее распоряжении. Этой цели можно достичь с помощью грамотного налогового планирования. Его принципы просты:

- использовать все возможные законные способы снижения налогов;

- платить в бюджет только минимальную сумму налогов в последний день установленного для этого срока.

Снизить налоговое бремя можно, оптимально составив учетную политику, договоры с партнерами, первичные документы, а также используя лазейки в законодательстве. Кстати, в некоторых случаях помогает и сам Налоговый кодекс. Определенным категориям налогоплательщиков он предоставляет льготы по налогам, возможность использовать специальные налоговые режимы, работать на территориях с льготным налогообложением.

В условиях рыночной экономики налоговая политика хозяйствующих субъектов становится одним из важнейших элементом деятельности предприятий. Любое предприятие в той или иной степени постоянно нуждается в дополнительных источниках финансирования. Найти их можно на рынках капиталов, привлекая потенциальных инвесторов и кредиторов, путем объективного информирования их о своей финансово-хозяйственной деятельности и снижения налогового бремени.

Формирование рыночных отношений предполагает конкурентную борьбу между различными товаропроизводителями, победить в которой смогут те из них, кто наиболее эффективно использует все виды имеющийся ресурсов, оптимально планирует свое налогообложение.

Проблемы налогообложения предприятий находятся в центре внимания специалистов в сфере финансов, они очень актуальны в настоящее время, этим и обусловлен выбор темы дипломной работы.

Целью дипломной работы является изучение особенностей налогообложения предприятий.

Объектом исследованиявыступило Унитарное муниципальное предприятие общественного питания и торговли «Вариант».

Предметом исследования являются практика налогообложения предприятий и разработка основных направлений налоговой политики.

Для достижения поставленной цели в дипломной работе были поставлены и решены следующие задачи:

* рассмотрены теоретические основы налогообложения предприятий;
* проведен анализ практики налогообложения Унитарного муниципального предприятия общественного питания и торговли «Вариант»;
* определены основные направления налоговой политики.

Методологической базой работы являются законы Российской Федерации, Указы Президента, постановления Правительства, нормативные документы, периодические печатные издания, статистические данные за 2008-2009 годы.

Глава 1. Теоретические основы налогообложения

1.1 Законодательная база налогообложения в РФ

Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из Налогового Кодекса (НК) и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах.

НК устанавливает систему налогов и сборов, а также общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации, в том числе:

1) виды налогов и сборов, взимаемых в Российской Федерации;

2) основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;

3) принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов субъектов Российской Федерации и местных налогов;

4) права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

5) формы и методы налогового контроля;

6) ответственность за совершение налоговых правонарушений;

7) порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) их должностных лиц.

Действие Налогового Кодекса распространяется на отношения по установлению, введению и взиманию сборов в тех случаях, когда это прямо предусмотрено Кодексом. Законодательство субъектов Российской Федерации о налогах и сборах состоит из законов о налогах субъектов Российской Федерации.

Нормативные правовые акты муниципальных образований о местных налогах и сборах принимаются представительными органами муниципальных образований в соответствии с НК.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в Российской Федерации, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

К отношениям по установлению, введению и взиманию таможенных платежей, а также к отношениям, возникающим в процессе осуществления контроля за уплатой таможенных платежей, обжалования актов таможенных органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности виновных лиц, законодательство о налогах и сборах не применяется.

Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.

Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.

Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.

Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными НК признаками налогов или сборов, не предусмотренные НК.

При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

Правительство Российской Федерации, федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные осуществлять функции по выработке государственной политики и нормативно-правовому регулированию в сфере налогов и сборов и в области таможенного дела, органы исполнительной власти субъектов Российской Федерации, исполнительные органы местного самоуправления в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях в пределах своей компетенции издают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство о налогах и сборах.

Федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный осуществлять функции по контролю и надзору в сфере налогов и сборов, его территориальные органы, а также подчиненные федеральному органу исполнительной власти, уполномоченному в области таможенного дела, таможенные органы Российской Федерации не имеют права издавать нормативные правовые акты по вопросам налогов и сборов.

Акты законодательства о налогах и сборах вступают в силу не ранее чем по истечении одного месяца со дня их официального опубликования и не ранее 1-го числа очередного налогового периода по соответствующему налогу, за исключением случаев, предусмотренных НК.

Федеральные законы, вносящие изменения в НК в части установления новых налогов и (или) сборов, а также акты законодательства о налогах и сборах субъектов Российской Федерации и нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований, вводящие налоги, вступают в силу не ранее 1 января года, следующего за годом их принятия, но не ранее одного месяца со дня их официального опубликования.

Акты законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые налоги и (или) сборы, повышающие налоговые ставки, размеры сборов, устанавливающие или отягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах, устанавливающие новые обязанности или иным образом ухудшающие положение налогоплательщиков или плательщиков сборов, а также иных участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, обратной силы не имеют. Акты законодательства о налогах и сборах, устраняющие или смягчающие ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах либо устанавливающие дополнительные гарантии защиты прав налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, имеют обратную силу.

Нормативный правовой акт о налогах и сборах признается не соответствующим Налоговому Кодексу, если такой акт:

1) издан органом, не имеющим в соответствии с настоящим Кодексом права издавать подобного рода акты, либо издан с нарушением установленного порядка издания таких актов;

2) отменяет или ограничивает права налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей либо полномочия налоговых органов, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов, установленные Кодексом;

3) вводит обязанности, не предусмотренные настоящим Кодексом, или изменяет определенное Кодексом содержание обязанностей участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

4) запрещает действия налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов, их представителей, разрешенные Кодексом;

5) запрещает действия налоговых органов, таможенных органов, органов государственных внебюджетных фондов, их должностных лиц, разрешенные или предписанные Кодексом;

6) разрешает или допускает действия, запрещенные Кодексом;

7) изменяет установленные Кодексом основания, условия, последовательность или порядок действий участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

8) изменяет содержание понятий и терминов, определенных в Кодексе;

9) иным образом противоречит общим началам и (или) буквальному смыслу конкретных положений Кодекса.

Нормативные правовые акты о налогах и сборах, признаются не соответствующими НК при наличии хотя бы одного из перечисленных обстоятельств.

Признание нормативного правового акта не соответствующим Кодексу осуществляется в судебном порядке.

В отношении нормативных правовых актов, регулирующих порядок взимания налогов, подлежащих уплате в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, применяются положения, установленные Таможенным кодексом Российской Федерации.

Сроки, установленные законодательством о налогах и сборах, определяются календарной датой, указанием на событие, которое должно неизбежно наступить, или на действие, которое должно быть совершено, либо периодом времени, который исчисляется годами, кварталами, месяцами или днями.

Течение срока начинается на следующий день после календарной даты или наступления события (совершения действия), которым определено его начало.

Срок, исчисляемый годами, истекает в соответствующие месяц и число последнего года срока. При этом годом (за исключением календарного года) признается любой период времени, состоящий из 12 месяцев, следующих подряд.

Срок, исчисляемый кварталами, истекает в последний день последнего месяца срока. При этом квартал считается равным трем календарным месяцам, отсчет кварталов ведется с начала календарного года.

Срок, исчисляемый месяцами, истекает в соответствующий месяц и число последнего месяца срока. Если окончание срока приходится на месяц, в котором нет соответствующего числа, то срок истекает в последний день этого месяца.

Срок, определенный днями, исчисляется в рабочих днях, если срок не установлен в календарных днях. При этом рабочим днем считается день, который не признается в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем.

В случаях, когда последний день срока приходится на день, признаваемый в соответствии с законодательством Российской Федерации выходным и (или) нерабочим праздничным днем, днем окончания срока считается ближайший следующий за ним рабочий день.

Действие, для совершения которого установлен срок, может быть выполнено до 24 часов последнего дня срока.

Если документы либо денежные средства были сданы в организацию связи до 24 часов последнего дня срока, то срок не считается пропущенным.

Если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные Налоговым Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

1.2 Система налогов и сборов

Поиски эффективной модели налоговой системы восходят к временам А. Смита. Сформулированные им принципы налогообложения кардинально не изменились до нашего времени.

На основе этих принципов сформулированы пять свойств "хорошей" налоговой системы:

1) экономически эффективная налоговая система не должна входить в противоречие с эффективным распределением ресурсов;

2) административная простота: административная система должна быть простой и относительно недорогой в применении;

3) гибкость: налоговая система должна быть в состоянии быстро реагировать на изменяющиеся экономические условия;

4) политическая ответственность: налоговая система должна быть построена для убеждения людей в том, что они платят для того, чтобы политическая система была в состоянии более точно отражать их предпочтения;

5) справедливость: налоговая система должна быть справедливой по отношению к различным индивидуумам.

Таким образом, основные направления повышения эффективности налоговой системы связаны с совершенствованием структуры налогов, а также с созданием налоговых органов всех уровней, оптимально обеспечивающих их сбор.

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований.

Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

Участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах, являются:

1) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Налоговым Кодексом налогоплательщиками или плательщиками сборов;

2) организации и физические лица, признаваемые в соответствии с Налоговым Кодексом налоговыми агентами;

3) налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в области налогов и сборов, и его территориальные органы);

4) таможенные органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный в области таможенного дела, подчиненные ему таможенные органы Российской Федерации);

Порядок привлечения к ответственности и производство по делам о налоговых правонарушениях осуществляются в порядке, установленном НК.

Производство по делам о нарушениях законодательства о налогах и сборах, содержащих признаки административного правонарушения или преступления, ведется в порядке, установленном соответственно законодательством Российской Федерации об административных правонарушениях и уголовно-процессуальным законодательством Российской Федерации.

В Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные.

Федеральными налогами и сборами признаются налоги и сборы, которые установлены НК и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации.

Региональными налогами признаются налоги, которые установлены НК и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации.

Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с НК и законами субъектов Российской Федерации о налогах.

При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены НК, следующие элементы налогообложения: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. Иные элементы налогообложения по региональным налогам и налогоплательщики определяются НК.

Законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации законами о налогах в порядке и пределах, могут устанавливаться налоговые льготы, основания и порядок их применения.

Местными налогами признаются налоги, которые установлены НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований.

Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с НК и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

При установлении местных налогов представительными органами муниципальных образований (законодательными (представительными) органами государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) определяются в порядке и пределах, которые предусмотрены НК.

Федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются НК. Не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные НК.

НК устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать федеральные налоги, определяются порядок установления таких налогов, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов.

Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов.

К федеральным налогам и сборам относятся:

1) налог на добавленную стоимость;

2) акцизы;

3) налог на доходы физических лиц;

4) единый социальный налог;

5) налог на прибыль организаций;

6) налог на добычу полезных ископаемых;

7) водный налог;

8) сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;

9) государственная пошлина.

К региональным налогам относятся:

1) налог на имущество организаций;

2) налог на игорный бизнес;

3) транспортный налог.

К местным налогам относятся:

1) земельный налог;

2) налог на имущество физических лиц.

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно:

* объект налогообложения;
* налоговая база;
* налоговый период;
* налоговая ставка;
* порядок исчисления налога;
* порядок и сроки уплаты налога.

В необходимых случаях при установлении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

При установлении сборов определяются их плательщики и элементы обложения применительно к конкретным сборам.

Специальные налоговые режимы устанавливаются НК. Специальные налоговые режимы могут предусматривать особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов.

К специальным налоговым режимам относятся:

1) система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

2) упрощенная система налогообложения;

3) система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

4) система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

В отношениях, возникающих в связи с взиманием налогов при перемещении товаров через таможенную границу Российской Федерации, используются понятия, определенные Таможенным кодексом Российской Федерации.

1.3 Налогоплательщики, их права и обязанности

Налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с НК возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и сборы.

В порядке, предусмотренном НК, филиалы и иные обособленные подразделения российских организаций исполняют обязанности этих организаций по уплате налогов и сборов по месту нахождения этих филиалов и иных обособленных подразделений.

Взаимозависимыми лицами для целей налогообложения признаются физические лица и (или) организации, отношения между которыми могут оказывать влияние на условия или экономические результаты их деятельности или деятельности представляемых ими лиц, а именно:

1) одна организация непосредственно и (или) косвенно участвует в другой организации, и суммарная доля такого участия составляет более 20 процентов. Доля косвенного участия одной организации в другой через последовательность иных организаций определяется в виде произведения долей непосредственного участия организаций этой последовательности одна в другой;

2) одно физическое лицо подчиняется другому физическому лицу по должностному положению;

3) лица состоят в соответствии с семейным законодательством Российской Федерации в брачных отношениях, отношениях родства или свойства, усыновителя и усыновленного, а также попечителя и опекаемого.

Суд может признать лица взаимозависимыми по иным основаниям, не предусмотренным НК, если отношения между этими лицами могут повлиять на результаты сделок по реализации товаров.

Налогоплательщики имеют право:

1) получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию (в том числе в письменной форме) о действующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговых деклараций (расчетов) и разъяснения о порядке их заполнения;

2) получать от Министерства финансов Российской Федерации письменные разъяснения по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, от финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований - по вопросам применения соответственно законодательства субъектов Российской Федерации о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах;

3) использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах;

4) получать отсрочку, рассрочку или инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных НК;

5) на своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных либо излишне взысканных налогов, пени, штрафов;

6) представлять свои интересы в отношениях, регулируемых законодательством о налогах и сборах, лично либо через своего представителя;

7) представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;

8) присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;

9) получать копии акта налоговой проверки и решений налоговых органов, а также налоговые уведомления и требования об уплате налогов;

10) требовать от должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов соблюдения законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;

11) не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномоченных органов и их должностных лиц, не соответствующие НК или иным федеральным законам;

12) обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов, иных уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц;

13) на соблюдение и сохранение налоговой тайны;

14) на возмещение в полном объеме убытков, причиненных незаконными актами налоговых органов или незаконными действиями (бездействием) их должностных лиц;

15) на участие в процессе рассмотрения материалов налоговой проверки или иных актов налоговых органов в случаях, предусмотренных НК.

Плательщики сборов имеют те же права, что и налогоплательщики.

Налогоплательщикам (плательщикам сборов) гарантируется административная и судебная защита их прав и законных интересов. Порядок защиты их прав и законных интересов определяется НК и иными федеральными законами.

Права налогоплательщиков (плательщиков сборов) обеспечиваются соответствующими обязанностями должностных лиц налоговых органов и иных уполномоченных органов.

Неисполнение или ненадлежащее исполнение обязанностей по обеспечению прав налогоплательщиков (плательщиков сборов) влечет ответственность, предусмотренную федеральными законами.

Налогоплательщики обязаны:

1) уплачивать законно установленные налоги;

2) встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена НК;

3) вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;

4) представлять в установленном порядке в налоговый орган по месту учета налоговые декларации (расчеты), если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;

5)представлять по месту жительства индивидуального предпринимателя, нотариуса, занимающегося частной практикой, адвоката, учредившего адвокатский кабинет, по запросу налогового органа книгу учета доходов и расходов и хозяйственных операций; представлять по месту нахождения организации бухгалтерскую отчетность в соответствии с требованиями, установленными Федеральным законом "О бухгалтерском учете", за исключением случаев, когда организации в соответствии с указанным Федеральным законом не обязаны вести бухгалтерский учет или освобождены от ведения бухгалтерского учета;

6) представлять в налоговые органы и их должностным лицам в случаях и в порядке, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

7) выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных нарушений законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;

8) в течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского и налогового учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, в том числе документов, подтверждающих получение доходов, осуществление расходов (для организаций и индивидуальных предпринимателей), а также уплату (удержание) налогов;

9) нести иные обязанности, предусмотренные законодательством о налогах и сборах.

Налогоплательщики - организации и индивидуальные предприниматели помимо обязанностей, обязаны письменно сообщать в налоговый орган соответственно по месту нахождения организации, месту жительства индивидуального предпринимателя:

1) об открытии или о закрытии счетов (лицевых счетов) - в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов. Индивидуальные предприниматели сообщают в налоговый орган о счетах, используемых ими в предпринимательской деятельности;

2) обо всех случаях участия в российских и иностранных организациях - в срок не позднее одного месяца со дня начала такого участия;

3) обо всех обособленных подразделениях, созданных на территории Российской Федерации, - в течение одного месяца со дня создания обособленного подразделения или прекращения деятельности организации через обособленное подразделение (закрытия обособленного подразделения). Указанное сообщение представляется в налоговый орган по месту нахождения организации;

4) о реорганизации или ликвидации организации - в течение трех дней со дня принятия такого решения.

Нотариусы, занимающиеся частной практикой, и адвокаты, учредившие адвокатские кабинеты, обязаны письменно сообщать в налоговый орган по месту своего жительства об открытии (о закрытии) счетов, предназначенных для осуществления ими профессиональной деятельности, в течение семи дней со дня открытия (закрытия) таких счетов.

Плательщики сборов обязаны уплачивать законно установленные сборы и нести иные обязанности, установленные законодательством Российской Федерации о налогах и сборах.

За невыполнение или ненадлежащее выполнение возложенных на него обязанностей налогоплательщик (плательщик сборов) несет ответственность в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Налогоплательщики, уплачивающие налоги в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, также несут обязанности, предусмотренные таможенным законодательством Российской Федерации.

Итак, особенность российского налогового законодательства в том, что оно непостоянно. Поправки в нормативные акты различного уровня вносятся еженедельно. Основные направления повышения эффективности налоговой системы связаны с совершенствованием структуры налогов, а также с созданием налоговых органов всех уровней, оптимально обеспечивающих их сбор.

Глава 2. Практика налогообложения унитарного муниципального предприятия

2.1 Организационно-экономическая характеристика предприятия

МУП « Искра» создано в соответствии со ст. 13-115 Гражданского Кодекса, законом Хабаровского края«Об общих принципах организации местного самоуправления в Хабаровском крае», Положением о муниципальном предприятии, утвержденным Постановлением 137 от 10.02.98г. Главы местного самоуправления г. Хабаровска. Предприятие зарегистрировано:г. Хабаровск, ул.Советская,72.

Уставный капитал на день образования предприятия составил 736 тыс.рублей

Учредителем предприятия является Администрация г. Хабаровска МУП « Искра» является юридическим лицом, действует на принципах хозрасчета, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет, круглую печать и штампы с наименованием предприятия.

Основной целью деятельности предприятия является извлечение прибыли.

Основные виды деятельности предприятия:

1. организация общественного питания населения;
2. производство кондитерских, хлебобулочных изделий и их реализация;
3. организация питания в школьных столовых;
4. розничная торговля.

Имущество предприятия является муниципальной собственностью г. Хабаровска и передано предприятию на праве хозяйственного ведения.

Источником формирования имущества и финансов предприятия являются также:

- прибыль, полученная от ведения хозяйственной деятельности;

- кредиты банков и других учреждений;

- средства из бюджета и иное имущество, переданное предприятию целевым назначением собственником или уполномоченным им органом.

Источником формирования финансовых ресурсов МУП « Искра» являются собственные доходы, дотации, субвенции из средств местного бюджета, кредиты, бюджетные ссуды и другие поступления. Прибыль предприятия представляет собой разницу между выручкой от реализации продукции и услуг и затратами, понесенными Предприятием.

Высшим должностным лицом Предприятия является Директор. Он осуществляет свою деятельность на основании и в соответствии с условиями контракта, заключаемого с Учредителем, настоящего устава и действующего законодательства РФ.

Директор назначает своим приказом: заместителя директора и Главного бухгалтера.

Все подразделения МУП «Искра» находятся на упрощенной системе налогообложения (ЕНВД).

Уплачивают этот налог с торговых площадей, не превышающих 120 кв.м.

Сбыт готовой продукции осуществляется на основании заключенных договоров с предприятиями торговли: муниципальными, коммерческими структурами, частными предпринимателями.

Продукция предприятия в основном реализуется в г. Хабаровске и Хабаровском крае. Предприятие прошло сертификацию на изготовление хлебобулочных и кондитерских изделий, а также на оказание услуг общественного питания для населения. Предприятие имеет ряд собственных торговых точек: столовую общедоступную, кафе «Медуза» при гостинице, два магазина «Кулинария», два буфета, организует горячее питание в четырех школах г. Хабаровска.

На поставку качественного сырья для столовых и кондитерских цехов предприятие заключает договора с крупнейшими предприятиями, находящимися на территории Хабаровского края.

На поставку ГСМ заключаются договоры с «НКАльянс» и ООО «Прима», которые предоставляют необходимое количество ГСМ по мере надобности.

На предприятии за 2008 год среднесписочная численность составила 84 человека.

Для того, чтобы охарактеризовать деятельность предприятия более объективно и полно необходимо проанализировать натуральные показатели выпуска готовой продукции в динамике за три предшествующих года, что дает нам возможность сделать определенные выводы о том, на сколько в процентном отношении изменились объемы производства того или иного вида продукции.

Основными показателями, отражающие производственную деятельность МУП « Искра» являются: производство кондитерских изделий, хлебобулочных изделий, производство кухонной продукции.

Особенностью ценообразования на продукцию предприятий общественного питания является то, что данная продукция реализуется населению и на нее формируются розничные (продажные) цены, уровень которых складывается из стоимости сырья по розничным ценам и наценок, предназначенных наряду с торговыми надбавками (скидками) для возмещения совокупных издержек предприятия, уплаты налогов и неналоговых платежей согласно действующему законодательству, образование прибыли. Выпускаемая предприятием общественного питания готовая продукция практически сразу поступает в реализацию. Особенность учета при этом такова, что блюда «на выходе» из кухни учитываются по ценам реализации.

Особенностью ценообразования в общественном питании состоит в том, что в этой отрасли не определяется себестоимость единицы выпускаемой продукции. Однако на каждое изделие собственного производства рассчитывается цена реализации.

Цены реализации блюд определяются методом калькуляции на основании указанных в Сборнике рецептур норм закладки сырья. Расчет цены реализации каждого блюда осуществляется в калькуляционной карточке:

- она составляется на 100 порций, если в рецептуре нормы закладки даны на одну порцию;

- на 10 кг., если в рецептуре нормы закладки даны на 1 кг.

Таблица 2.1 - Производство продукции МУП « Искра» за период 2007-2009г.г.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование продукции | 2007г. | 2008г. | 2009г. | Отношение в % к 2009 году | |
| 2007г. | 2008г. |
| Хлебобулочные изделия,т.  В том числе: батон, т.  Булочки, т.  Хлеб, т. | 151,3  0,9  7,9  142,5 | 170,5  0,2  9,0  161,3 | 294,0  0,8  7,6  285,6 | 194,3  88,9  96,2  200 | 172,4  В4раза  84,4  177,1 |
| Пирожки,шт | 17134 | 13272 | 15123 | 88,3 | 113,9 |
| Кондитерские изделия:  В том числе: пирожные, шт  Торты в ассортименте, кг | 116759  7088 | 119056  5520 | 125296  6050 | 107,3  85,4 | 105,2  109,6 |
| Пряники, печенье, кг | 2858,7 | 2895 | 3031,2 | 106,0 | 104,7 |
| Рулет, кг | 8108,5 | 11450,3 | 11480,9 | 141,6 | 100,3 |

По данным таблицы 2.1 можно отметить следующие моменты: производство хлебобулочных изделий в 2009 году возросло по сравнению с 2007 годом на 194,3 % или на 142,7 тонны, а в 2009 году по сравнению с 2008 годом увеличение составило 17,4% или на 123,5 тонны. Это связано с конкурентоспособностью данного товара на рынке. По производству пирожных и тортов в 2009 году по сравнению с 2007 годом произошло увеличение по пирожным на 105,2%, по производству тортов на 109,6%.

Размеры предприятия - один из важных факторов, оказывающих влияние на эффективность производства.

Прямыми показателями размера предприятия принято считать объемы производства валовой продукции, зависящие от объемов производственных фондов, трудовых ресурсов и их рационального применения.

Таблица 2.2 -Анализ динамики финансовых результатов УМПОПиТ «Вариант» 2007-2009г.г, тыс. руб.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатели | 2007г., Тыс. руб. | 2008г. Тыс. руб. | 2009г. Тыс. руб. | Абсол. измен. (2008 к 2007) тыс. руб. | Темп роста, % 2007г к 2009г. |
| 1. Выручка от продаж | 15100 | 17463 | 20988 | 5888 | 39,0 |
| 2. Себестоимость продаж | 8693 | 10220 | 11991 | 3298 | 38,9 |
| 3. Валовая прибыль | 6407 | 7243 | 8995 | 2588 | 40,4 |
| 4. Расходы на продажу | 6046 | 7294 | 8667 | 2621 | 43,4 |
| 5.Прибыль(убыток) от продаж | +361 | -51 | +328 | -33 | 90,9 |
| 6. Прочие доходы | 153 | 23 | 63 | -90 | 41,2 |
| 7. Прочие расходы | 289 | 206 | 388 | -99 | 34,3 |
| 8. Прибыль до налогооблажения | 225 | -234 | +3 | -222 | 1,3 |
| 9. Чистая прибыль | +225 | -234 | +3 | -222 | 1,3 |
| 10. Уровень рентабельности, % (5/2\*100) | 4,2 | -0,5 | 0,03 | -4,17 | 0,7 |

Анализ таблицы 2.2 показывает, что за отчетный 2009 год выручка от реализации в сравнении с 2007 годом увеличилась на 39 % или на 5888 тысяч рублей.

Аналогичная картина складывается и с себестоимостью: происходит увеличение этого показателя с 8693 тысяч рублей до 11991 тысяч рублей, или на 138,9 тысяч рублей к 2009 году. Это связано с ростом цен на сырье, а следовательно и на продукцию. Таким образом, возрастает за этот период валовая прибыль : с 6407 тысяч рублей до 2588 тысяч рублей.

Расходы на продажу в 2008 году увеличились на 43,4 % по сравнению с 2007 годом. Это уменьшило прибыль на 43%. Прочие доходы уменьшились по сравнению с 2008 годом на 90 тысяч рублей, а прочие расходы уменьшились на 99 тысяч рублей. Прибыль от продаж в 2009 году получена в размере 328 тысяч рублей и уровень рентабельности составил 0,03%. Это означает, что на каждый рубль затрат практически не получено прибыли, тогда как в 2008 году на каждый рубль затрат получено 4,2 копейки прибыли, тогда как в 2007 году на каждый рубль затрат получено 0,03 копейки, т.е практически ничего.

Таким образом, подводя итоги финансового состояния МУП « Искра»скажем, что предприятие в 2007 году получило прибыли всего 3 тысячи рублей, за 2009 году прибыль составила 225 тысяч рублей.

Эффективность использования оборотных средств высокая: в 2009 году составила 17,74, но по сравнению с 2007 годом оборачиваемость оборотных средств уменьшилась на 3,47, а продолжительность одного оборота в 2007 году увеличилась на 4 дня и составила 21 день. Это означает, что средства, вложенные в отчетном году, принимают денежную форму только через 21 день. Производительность труда возросла на 32,3 %, однако это можно объяснить ростом цен на реализуемую продукцию т расширением ассортиментного перечня на реализуемую продукцию.

Эффективность использования основных фондов выросла с 9,4 рубля в 2007 году и до 12,6 рублей в 2009 году или на 34%. Фондоемкость наоборот уменьшилась с 0,009руб. до 0,08 руб, или на 29,3%.

2.2 Уплата предприятием налогов

Муниципальное унитарное торговое предприятие применяет одновременно два налоговых режима: общий налоговый режим и специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход.

Общим режимом налогообложения на предприятии облагаются следующие виды деятельности:

- продажа товаров по безналичному расчету;

- оказание услуг субаренды;

-оказание адресной социальной помощи жителям поселка Новобурейский на основании распоряжений Главы муниципального образования.

Объектами налогообложения МУП « Искра» являются реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход, иное обстоятельство, имеющее стоимостную, количественную или физическую характеристику, с наличием которого законодательство о налогах и сборах связывает возникновение у налогоплательщика обязанности по уплате налога.

Каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый в соответствии с частью второй Налогового Кодекса.

МУП « Искра» самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером и утверждается приказом руководителя организации.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в МУП « Искра» соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

Уплата МУП « Искра» единого налога на вмененный доход (ЕНВД) в соответствии с п. 4 ст. 346.26 НК РФ предусматривает замену уплаты:

- налога на прибыль организации (в отношении прибыли, полученной от предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

- налога на имущество организации (в отношении имущества, используемого для ведения предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом);

- единого социального налога (ЕСН) (в отношении выплат, производимых физическим лицам при ведении предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом).

В связи с этим МУП « Искра» осуществляющие наряду с предпринимательской деятельностью, подлежащей обложению ЕНВД, иные виды предпринимательской деятельности, ведет раздельный учет:

- доходов и расходов по видам деятельности, облагаемым и не облагаемым ЕНВД;

- имущества, используемого и не используемого для ведения деятельности, облагаемой и не облагаемой ЕНВД, а также имущества, которое используется одновременно в нескольких видах деятельности;

- заработной платы сотрудников в связи с предпринимательской деятельностью, облагаемой и не облагаемой ЕНВД.

Налог на прибыль организаций. При общем режиме налогообложения предприятие платит налог на прибыль с налоговой базы, определяемой как разница между доходами и расходами, единый социальной налог с части заработной платы, приходящиеся на виды деятельности, облагаемые общим налоговым режимом, налог на имущество с имущества, задействованного в этих видах деятельности, налог на добавленную стоимость.

Для целей бухгалтерского и налогового учета доходы и расходы определяются методом начисления. Предприятие ведет раздельный учет доходов и расходов, в связи с осуществлением операций, облагаемых и необлагаемых налогом на добавленную стоимость.

Затраты приходящиеся на торговлю и транспортные услуги делятся пропорционально полученных доходов. Затраты на электроэнергию, коммунальные услуги торгового помещения распределяются между субарендой, торговлей. Затраты субаренды определяются в пропорции занимаемой площади и распределяются по процентам торговли за наличный расчет продовольственными и промышленными товарами и торговли за безналичный расчет.

Затраты на услуги телефонной связи при невозможности определения к какому виду деятельности они относятся, распределяются в торговле в процентной пропорции в зависимости от полученного дохода. Затраты на информационное обслуживание, подписку периодических изданий (расходы будущих периодов) распределяются между субарендой и торговлей, транспортными услугами, при чем между торговлей и транспортными услугами по процентам в зависимости от полученного дохода. Доходы от адресной социальной помощи учитываются в объеме полученных товаров населением . Перечисление адресной социальной помощи осуществляется Администрацией г. Хабаровска в полном объеме на основании нормативных актов Главы Администрации г. Хабаровска.

Доходы для целей налогообложения признаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического поступления денежных средств, иного имущества и имущественных прав. Расходы для целей налогообложения признаются таковыми в том отчетном периоде, к которому они относятся, независимо от времени фактической выплаты денежных средств или иной формы оплаты. Так, датой осуществления материальных расходов является одна из следующих дат:

* дата передачи в производство сырья и материалов – в части сырья и материалов, приходящихся на произведенные товары, работы, услуги;
* дата подписания налогоплательщиком акта приемки – передачи услуг (работ) для услуг производственного характера.

Расходы будущих периодов списываются в бухучете и налоговом учете равномерно в течение того отчетного периода, к которому они относятся. Стоимость приобретенной компьютерной программы с неограниченным сроком использования, а также затраты на обновление и пополнение компьютерных программ списываются на общехозяйственные расходы того отчетного периода, когда такие расходы имели место, как для целей бухгалтерского так и налогового учета. При приобретении компьютерной программы с установленным сроком использования сумма, истраченная на программу в бухгалтерском и налоговом учете относится на расходы будущих периодов. Затем ее равномерно списывают на текущие расходы. В этом случае программу учитывают на забалансовом счете.

Материально – производственными запасами на предприятии признаются активы:

* используемые в качестве сырья, материалов и т.п. при производстве продукции, предназначенной для продажи;
* предназначенные для продажи;
* используемые для управленческих нужд организации.

При отпуске материально – производственных запасов (кроме товаров учитываемых по продажной стоимости) и ином их выбытии их оценка производится по себестоимости первых по времени приобретения материально – производственных запасов (способ ФИФО) как в бухгалтерском так и налоговом учете.

В целях налогообложения расходы налогоплательщиков в виде процентов по долговым обязательствам относятся к внереализационным расходам. Эти расходы признаются таковыми в том отчетном периоде, к которому они относятся. В состав внереализационных расходов включаются проценты:

* не превышающие ставку рефинансирования Банка России, увеличенную в 1,1 раза – по рублевым кредитам и займам;
* не превышающие 15 процентов годовых – по кредитам и займам в иностранной валюте.

Ежеквартально предприятие не позднее 28 числа месяца следующего за отчетным кварталом, а по итогам года не позднее 28 марта года следующего за отчетным составляет регистр налогового учета по налогу на прибыль.

В регистре налогового учета предприятие отражает: доходы, включающие в себя выручку субаренды, сформированную по кредиту счета 90/1С, выручку от продажи товаров по безналичному расчету и адресную социальную помощь, сформированную по счету 90/1О; расходы, сформированные по счету 90/2С и 90/2О, включающие в себя затраты на коммунальные услуги в определенной пропорции, расходы на электроэнергию, услуги связи, программное обеспечение, транспортные расходы, затраты на банковские услуги, стоимость основных средств, переданных в эксплуатацию, расходы по аренде стоимость товаров для перепродажи, заработная плата, приходящаяся на виды деятельности, облагаемые общим режимом налогообложения, отчисления на заработную плату, включая единый социальный налог и страховые взносы в Пенсионный Фонд. Перечень таких расходов не является закрытым. Единственное условие - они должны быть экономически оправданны и подтверждены первичными документами (актами, накладными, товарными чеками и т.д.).

Расходы, которые связаны реализацией товаров (работ, услуг), классифицируются в Муниципальном унитарном предприятии так:

- материальные расходы;

- расходы на оплату труда;

- суммы начисленной амортизации;

- прочие расходы.

Предприятие не учитывает в целях определения налоговой базы по налогу прибыль следующие расходы:

1) расходы, которые осуществляются за счет прибыли, остающейся в распоряжении (расходы по уплате налога на прибыль, расходы по уплате налоговых санкций);

2) инвестиционные расходы;

3) затраты, превышающие лимиты, установленные НК РФ и другими документами для отдельных видов расходов, например:

- сверхлимитные представительские расходы;

- сверхлимитные расходы на рекламу;

- расходы по оплате нотариальных услуг сверх норм, утвержденных статьей 22.1 Основ законодательства РФ о нотариате;

4) дополнительные виды выплат работникам, не предусмотренные законодательством или трудовыми и коллективными договорами;

5) расходы, не связанные с производством и реализацией продукции (работ, услуг) (например, стоимость безвозмездно переданного имущества и расходы, связанные с этой передачей);

6) все прочие затраты, целесообразность которых не была документально подтверждена и экономически оправдана.

Организация определяет сумму налога на прибыль самостоятельно нарастающим итогом с начала года. Для этого умножается налогооблагаемую прибыль на ставку налога.

Налогооблагаемая прибыль - это разница между полученными фирмой доходами и понесенными расходами за отчетный период (I квартал, первое полугодие, 9 месяцев, год).

Ставка налога на прибыль организаций - 24%.

Сумма исчисленного налога на прибыль отражена в декларации. Анализ исчисленной суммы налога представлен в таблице 2.5.

Согласно данных таблицы 2.5. видно, что сумма налога на прибыль имеет тенденцию к снижению. Этот факт обусловлен тем, что в первом квартале 2006 года муниципальное унитарное торговое предприятие поставляло продукты питания в детские дошкольные образовательные учреждения, муниципальную больницу. Оплата за продукцию происходило по безналичному расчету и, следовательно, данная выручка облагалась налогом на прибыль.

Организация является налоговым агентом на основании п. 3 ст. 161 Налогового кодекса РФ, так арендует муниципальное имущество. Оплата налога как налоговым агентом осуществляется одновременно с перечислением суммы арендной платы в бюджет, но не позднее 20 числа месяца следующего за отчетным кварталом. Налоговая декларация по налогу на добавленную стоимость представляется в налоговый орган ежеквартально не позднее 20 числа месяца, следующего за отчетным кварталом.

При использовании имущества в деятельности, находящейся на общем режиме налогообложения организация исчисляет налог на имущество, по ставке 2,2%.

В соответствии со ст. 375 НК РФ налоговая база по налогу на имущество определяется как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. При этом имущество учитывается по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации.

При использовании имущества в деятельности, облагаемой Единым налогом на вмененный доход налог на имущество не исчисляется.

С заработной платы, приходящейся на виды деятельности, облагаемые по общему режиму налогообложения, Муниципальное унитарное торговое предприятие начисляет единый социальный налог.

Единый социальный налог (ЕСН) установлен в 24-й главе Налогового кодекса.

Доходы, начисленные сотрудникам фирмы, облагаются единым социальным налогом. Форма выдачи выплат и вознаграждений (денежная или натуральная) при исчислении налога значения не имеет.

Налог начисляют на общую сумму дохода, которую сотрудник получил от организации, уменьшенную на сумму тех доходов, которые получены по видам деятельности, облагаемым ЕНВД и которые ЕСН не облагают.

Доходы, которые организация не облагает ЕСН:

1) большинство установленных законодательством пособий и компенсаций, не облагаемых налогом на доходы физических лиц;

2) компенсацию за неиспользованный отпуск при увольнении;

3) другие доходы.

Также не облагают налогом любые выплаты, которые фирма не относит к расходам, уменьшающим налоговую базу по налогу на прибыль. Когда Муниципальное унитарное торговое предприятие производит выплаты своим работникам в виде премий за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия, ЕСН на такие виды доходов не начисляется.

Чтобы определить величину налога по каждому работнику, предприятие умножает сумму дохода, полученного работником, на ставку налога.

ЕСН уплачивается в федеральный бюджет и во внебюджетные фонды: Фонд социального страхования РФ (ФСС России), Федеральный и территориальный фонды обязательного медицинского страхования (ФФОМС и ТФОМС).

В отношении бюджета и каждого фонда установлена своя ставка налога. Сумма налога, начисленная в федеральный бюджет, уменьшается на сумму начисленных фирмой за тот же период взносов на обязательное пенсионное страхование.

Сумма налога в части, подлежащей зачислению в ФСС России, уменьшается на расходы, связанные с государственным социальным страхованием работников (выплату пособий по временной нетрудоспособности, оплату стоимости путевок и т.д.).

Налогом, подлежащим уплате в ФСС России, не облагаются любые вознаграждения, выплачиваемые работникам по договорам гражданско-правового характера (например, договору подряда или поручения), а также авторским договорам.

Фирмы ежемесячно уплачивают авансовые взносы по ЕСН. В конце года рассчитывается общая сумма ЕСН к уплате во внебюджетные фонды и федеральный бюджет. Если эта сумма окажется больше суммы уплаченных авансовых платежей, разницу нужно доплатить.

Налог начисляется по регрессивной ставке. Это означает, что чем выше сумма облагаемого дохода, приходящаяся на одного сотрудника, тем меньше ставка налога. Доходы, полученные сотрудниками от других фирм, не учитываются.

Сумму единого социального налога, начисленную в федеральный бюджет, уменьшают на сумму начисленных фирмой за тот же период взносов на обязательное пенсионное страхование.

Взносы на обязательное пенсионное страхование начисляются на те же выплаты, на которые начисляют единый социальный налог.

Льготы, установленные по ЕСН, при расчете страховых взносов в Пенсионный фонд не учитывают.

Для определения величины взноса по отдельному работнику, умножается соответствующий его возрасту страховой тариф на сумму дохода, полученного этим работником.

Муниципальное унитарное торговое предприятие ежемесячно уплачивает авансовые платежи по страховым взносам с заработной платы работников.

В Муниципальном унитарном торговом предприятии установлен тариф страхового взноса в размере 0,2%.

Взнос в ФСС России уплачивается ежемесячно в срок, установленный для получения в банке средств на выплату зарплаты за истекший месяц.

Расходы по уплате взноса уменьшают налоговую базу по налогу на прибыль организаций.

Применение организацией общего режима налогообложения наряду со специальным режимом создает определенные трудности при определении налогооблагаемой базы по ЕСН. Если страховые взносы в ПФ начисляются на весь фонд оплаты труда, то ЕСН начисляется лишь на ту часть заработной платы, которая приходится на общий режим налогообложения, при чем работник может быть задействован в деятельности облагаемой как общим режимом налогообложения, так и специальным.

В Муниципальном унитарном торговом предприятии единым налогом на вмененный доход облагаются следующие виды деятельности:

* торговля продовольственными товарами, оплаченными за наличный расчет;
* торговля промышленными товарами, оплаченными за наличный расчет;
* оказание транспортных услуг.

Уплата налога на вмененный доход является разновидностью основных специальных налоговых режимов. Однако данный налоговый режим имеет существенную специфику.

Муниципальное унитарное торговое предприятие осуществляет несколько видов деятельности, три из которых подпадает под налогообложение единым налогом на вмененный доход. В этом случае организация применяет общий или упрощенный режим налогообложения, а в отношении последнего вида деятельности исчисляет единый налог на вмененный доход.

Единый налог на вмененный доход - это система налогообложения отдельного вида деятельности, при которой налог уплачивается с заранее объявленного (вмененного) дохода (показателя).

Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности применяется Муниципальным унитарным торговым предприятием в отношении следующих видов предпринимательской деятельности:

- розничной торговли, осуществляемой через магазины и павильоны с площадью торгового зала по каждому объекту организации торговли не более 150 квадратных метров, палатки, лотки и другие объекты организации торговли, в том числе не имеющие стационарной торговой площади.

Применение системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности является обязательным.

Ввиду своей специфики единый налог на вмененный доход требует точного определения отдельных понятий. Прежде всего, это необходимо для определения налоговой базы, а также видов деятельности, подпадающих под обложение данным налогом. Специальное закрепление понятий согласуется с п. 1 ст. 11 Налогового кодекса РФ. В соответствии с указанным положением понятия и термины гражданского, семейного и других отраслей законодательства РФ, используемые в Налоговом кодексе РФ, применяются в том значении, в каком они используются в этих отраслях законодательства, если иное не предусмотрено Налоговым кодексом РФ.

В отношении единого налога на вмененный доход в ст.346.27 Налогового кодекса РФ предусмотрено специальное определения основных понятий, которое и должно применяться для целей налогообложения.

Корректирующие коэффициенты базовой доходности - коэффициенты, показывающие степень влияния того или иного фактора на результат предпринимательской деятельности, облагаемой единым налогом.

При изменении корректирующих коэффициентов, новые показатели должны применяться для исчисления единого налога только с начала следующего налогового периода (п. 8 ст. 346.29 Налогового кодекса РФ).

Решением Совета народных депутатов г. Хабаровска корректирующий коэффициент К- 2 установлен 0,02.

Для определения величины единого налога на вмененный доход предприятие умножало базовую доходность, которая определяется по каждому виду деятельности на величину физического показателя и на корректирующие коэффициенты.

Базовая доходность для розничной торговли равна 1800, а для транспортных услуг – 6000. Величина физического показателя в розничной торговле – торговая площадь продовольственного отдела – 14 кв м, промышленного отдела – 9 кв м, в транспортных услугах – 3 единицы транспорта.

Налоговым периодом по единому налогу признается квартал.

Ставка единого налога устанавливается в размере 15 процентов величины вмененного дохода.

В соответствии с п. 2 ст. 346.32 Налогового кодекса РФ сумма единого налога, исчисленная за налоговый период, уменьшается налогоплательщиками на сумму страховых взносов на обязательное пенсионное страхование, осуществляемое в соответствии с законодательством РФ, уплаченных за этот же период времени при выплате налогоплательщиками вознаграждений своим работникам, занятым в тех сферах деятельности налогоплательщика, по которым уплачивается единый налог. При этом сумма единого налога не может быть уменьшена более чем на 50 процентов по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование.

Уплата единого налога производится налогоплательщиком по итогам налогового периода не позднее 25-го числа первого месяца следующего налогового периода. При этом следует отметить, что обязанность по уплате единого налога на вмененный доход возникает только в случае осуществления соответствующего вида предпринимательской деятельности.

Форма налоговой декларации и порядок ее заполнения утверждены приказом Минфина РФ.

Суммы единого налога зачисляются на счета органов федерального казначейства для их последующего распределения в бюджеты всех уровней и бюджеты государственных внебюджетных фондов в соответствии с бюджетным законодательством РФ.

Налог на добавленную стоимость. В рамках работы по совершенствованию налога на добавленную стоимость с 2009 г. введена единая декларация по налогу на добавленную стоимость и общий порядок возмещения этого налога. МУП « Искра» уменьшает суммы налога, начисленные по операциям, облагаемым налогом по ставкам в размере 10 или 18%, на суммы налога по материальным ресурсам, использованным при производстве и реализации товаров, как облагаемых налогом по ставке 10 или 18%, так и по ставке в размере 0%, без специального решения налогового органа. Это позволяет производить зачет соответствующих сумм налога, предъявленных при приобретении товаров, использованных для осуществления операций, облагаемых по нулевой ставке, в течение одного налогового периода.

С 1 января 2008 г. налоговый период по налогу на добавленную стоимость установлен как квартал.

Принятие указанных норм упростило процедуру применения нулевой ставки налога и налоговых вычетов и в ряде случаев привело к сокращению сроков возмещения налога и уменьшению налоговой отчетности.

Начиная с 2008 года представлять налоговые декларации в электронном виде обязаны все налогоплательщики, среднесписочная численность работников которых за предыдущий год превышает 100 человек, а не 250, как это было в 2007 году (абз. 2 п. 3 ст. 80 НК РФ).

2.3 Налоговая политика предприятия

Налоговая политика является одним из важнейших элементов финансовой стратегии хозяйствующего субъекта, и ее основное предназначение заключается в повышении эффективности расходов, взаимоувязанных с общей целевой установкой конкретного хозяйствующего субъекта.

Для предприятия налоговая политика должна включать достаточно обширный спектр элементов (табл. 2.6).

Разработку налоговой политики организации, как и принятие любого управленческого решения, необходимо осуществлять с учетом системы факторов внешней и внутренней бизнес-среды. Любое предпринимательство в значительной мере зависит от воздействия факторов внешней среды и в первую очередь от характеристик налоговой системы и общей экономической ситуации в стране и регионе.

Таблица 2.6 - Элементы налоговой политики предприятия

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Элементы | Содержание | Цель |
| Выбор организационно- правовой формы, юридического адреса | Оценка комплекса факторов, в том числе отношений конкурентов с налоговыми органами Обоснование адекватности организационной формы целям и задачам хозяйствующего субъекта | Возможность выбора специального режима налогообложения, оперативного решения вопроса о реструктуризации |
| Взаимодействие с налоговыми органами | Формирование графика представления налоговой отчетности с закреплением ответственных лиц | Соблюдение сроков представления отчетности и оперативности реагирования на запросы налоговых органов |
| Мониторинг налогового законодательства для целей оперативного реагирования | Подписка на основные периодические издания по вопросам налогового законодательства Приобретение компьютерных программ | Возможность самостоятельного решения вопросов налогообложения законодательства (без привлечения оплатных консультантов) |
| Анализ законодательно установленных условий для применения налоговых льгот | Изучение налогового законодательства | Оптимизация налоговой нагрузки |
| Выбор наиболее привлекательных для предприятия форм расчетов и содержания хозяйственных договоров | Закрепление в договорах финансовых санкций, предоплаты, авансирования Анализ возможных схем договорных отношений для целей их оптимизации в интересах предприятия | Сокращение величины штрафных санкций в расчете на 1 рубль реализации, ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности |
| Налоговое планирование | Организация планирования по центрам налоговых затрат (выручка от продаж, себестоимость, финансовые результаты и др.) | Управление налоговой нагрузкой по центрам налоговых затрат |
| Поиск возможных направлений диверсификации бизнеса в целях оптимизации величины налоговой нагрузки | Исследование конъюнктуры рынка, условий внешней бизнес-среды Соизмерение с возможностями предприятия | Наращивание абсолютных и относительных показателей доходности |
| Инвестиционная политика, политика распределения прибыли и инвестирования ресурсов в активы | Анализ ожидаемого уровня доходности от инвестирования финансовых ресурсов | Прирост рентабельности инвестиций |
| Организация обучения и повышения квалификации специалистов, ответственных за формирование финансовой и налоговой политики предприятия | Формирование плана повышения квалификации и переподготовки кадров, ответственных за формирование и реализацию финансовой и налоговой политики | Совершенствование налоговой политики |

В зависимости от уровня налоговой нагрузки, определяемой в виде относительной величины от дохода или от добавленной стоимости, представляется возможным идентифицировать четыре типа налоговой политики предприятия: идеальная, консервативная, компромиссная и агрессивная (табл. 2.7).

Таблица 2.7 - Характеристики типов налоговой политики предприятия

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Типы политики | Налоговая нагрузка на выручку от продаж, % | Налоговая нагрузка на добавленную стоимость, % | Характеристики |
| Идеальная | До 15 | До 30 | Политика строится в рамках ведения бухгалтерского учета, использования прямых налоговых льгот. Требует высокого профессионального уровня главного бухгалтера и адекватной организации бухгалтерской службы. Наиболее сложные вопросы рассматриваются с привлечением налоговых консультантов. При незначительных оборотах возможно заключение договора с аудиторской фирмой на бухгалтерское обслуживание |
| Консервативная | 16 - 35 | 31 - 50 | Политика рассматривается как обязательный элемент общей финансовой политики, к разработке и реализации которой привлекаются специалисты, выделенные в специальную службу. Для решения наиболее сложных вопросов заключается договор с аудиторской фирмой на абонентское обслуживание |
| Компромиссная | 36 - 65 | 51 - 75 | Политика подразумевает стратегическое планирование деятельности по всем направлениям, включая прогнозирование сумм налогового изъятия. Ведется постоянная работа с налоговыми адвокатами и консультантами. Систематически осуществляется мониторинг состояния системы налогообложения в ее взаимосвязи с хозяйственными результатами |
| Агрессивная | 66 и выше | 76 и выше | Рассматривается вопрос о смене налоговой юрисдикции или перепрофилирования деятельности |

По мнению специалистов в области налогообложения субъектов предпринимательства, последние отдают предпочтения специальным налоговым режимам, что обеспечивает занятость 13,6 млн. человек (или около 20% численности занятого населения по отраслям экономики страны). Наиболее привлекательной является упрощенная система налогообложения. При обосновании налоговой политики у таких предприятий ( как правило, малых) возникает необходимость выбора и закрепления объекта налогообложения (доходы или доходы за минусом расходов).

На наш взгляд, алгоритм выработки управленческого решения относительно выбора объекта налогообложения включает два последовательных этапа. На первом этапе исчисляется рентабельность

оборота как отношение объема прибыли к величине выручки от продаж, и если это отношение превышает 70%, то в качестве объекта налогообложения выбирают "доходы", если ниже 30%, то "доходы - расходы".

Если рентабельность продаж более 30%, но менее 70%, то выполняется второй этап, на котором исчисляется отношение планируемой суммы расходов, связанных с отчислениями в пенсионный фонд и выплатой пособий по временной нетрудоспособности, к величине дохода. Если это отношение превышает 0,03, то объектом налогообложения являются "доходы", если ниже 0,03, то - "доходы - расходы".

Тип налоговой политики и соответствующие ей меры управляющего воздействия на объект зависят от величины налоговой нагрузки. Налоговая политика, как и другие элементы общей финансовой политики хозяйствующего субъекта (инвестиционная, ценовая, маркетинговая, амортизационная, учетная и т.д.), оценивается с позиций ее эффективности, поскольку представляет собой результат реализации управленческого решения в области налогообложения. Традиционно принято использовать для оценки эффективности налоговой политики индикаторы налогоемкости и эффективности налогообложения (табл. 2.8).

Таблица 2.8- Система индикаторов, рекомендуемых для оценки эффективности налоговой политики предприятия

|  |  |
| --- | --- |
| Система индикаторов | Алгоритм расчета |
| Индикаторы налогоемкости | |
| Налогоемкость реализованной продукции | Нр : РП |
| Налогоемкость затрат (издержек) | Нз : З |
| Налогоемкость прибыли | Нп : П |
| Налогоемкость совокупных доходов | Н : П |
| Индикаторы эффективности налогообложения | |
| Коэффициент совокупной эффективности налогообложения | Пч : Н |
| Коэффициент эффективности налогообложения доходов от обычных видов деятельности | Пч : До |
| Коэффициент эффективности налогообложения затрат (издержек) | Пч : Нз |
| Коэффициент эффективности налогообложения совокупных доходов | Пч : Н |
| Относительная экономия (перерасход) суммы налоговых платежей | Нф - (Нб x IДо) |
| Обобщающий индикатор эффективности налоговой политики | Rsc |

Такая система показателей представляется несколько ограниченной и, более того, она не позволяет выявить и количественно оценить взаимосвязь налоговой политики с результативностью бизнеса - рентабельностью собственного капитала.

В табл. 2.8 приняты следующие условные обозначения:

Нр - сумма косвенных налоговых платежей на выручку от реализации;

РП - выручка от реализации продукции (товаров, работ, услуг);

Нз - сумма налоговых платежей, относящихся на себестоимость или издержки;

З - себестоимость товарной продукции или издержки обращения;

Нп - сумма налоговых платежей, относящихся на прибыль или произведенных за счет прибыли;

П - прибыль до налогообложения (общая бухгалтерская прибыль);

Н - общая сумма налоговых платежей;

Пч - чистая прибыль;

До - доходы от обычных видов деятельности;

Нф - общая сумма налоговых платежей в отчетном периоде;

Нб - общая сумма налоговых платежей в базисном периоде;

IДо - темпы роста доходов от обычных видов деятельности;

Rsc - рентабельность собственного капитала, определяемая по 7-факторной мультипликативной модели.

Каждый из представленных индикаторов несет определенную смысловую нагрузку. Например, показатель относительной экономии (перерасхода) суммы налоговых платежей отражает вовлечение в оборот (высвобождение из оборота) абсолютно ликвидной части мобильных активов - денежных средств.

Как нам представляется, эффективность управленческих решений в области налоговой политики можно объективно оценить по рентабельности собственного капитала. Значение данного показателя, на наш взгляд, может быть вычислено путем перемножения ряда сомножителей по формуле:

Rsc = (Пч : РПбр) x (РПбр : Нз) x (Нз : Нп) x (Нп : РП) x (РП : А) x (А : СК),

где РПбр - выручка-брутто (с учетом косвенных налогов),

А - средняя стоимость совокупных активов,

СК - средняя стоимость собственного капитала.

Первый сомножитель (отношение чистой прибыли к брутто-выручке) отражает эффективность основной деятельности с учетом налоговых платежей, формирующих отпускную цену товара (работы, услуги).

Второй сомножитель (отношение брутто-выручки к сумме налоговых платежей, относящихся на себестоимость или издержки) отражает оборачиваемость налогов, формирующих себестоимость продукции (товаров, услуг) или издержки обращения в сфере товарного обращения.

Третий сомножитель (отношение суммы налоговых платежей, формирующих себестоимость или издержки, к сумме налоговых платежей, осуществляемых за счет финансовых результатов).

Четвертый сомножитель (отношение суммы налоговых платежей, производимых за счет прибыли, к выручке-нетто) - индикатор эффективности налогообложения по уставной деятельности.

Пятый сомножитель (отношение нетто-выручки к средней стоимости активов) - показатель деловой активности (оборачиваемость активов).

Шестой сомножитель (отношение средней стоимости активов к средней стоимости собственного капитала) - мультипликатор капитала, отображающий долю собственного капитала (обратная величина).

Выступая частными индикаторами, оценки эффективности налоговой политики предприятия взаимодействуют с обобщающим индикатором оценки эффективности управления и ведения бизнеса - рентабельностью собственного капитала. С ростом значений частных индикаторов наблюдается возрастание значения обобщающего индикатора, и наоборот. При этом "высвечиваются" наиболее "уязвимые" места налоговой политики с позиции интересов собственника.

Апробация предложенной методики расчета и оценки влияния налоговой составляющей на динамику рентабельности собственного капитала произведена на информационной базе исследуемого предприятия

Глава 3. Основные направления совершенствования налоговой политики

В соответствии с принципами среднесрочного финансового планирования Минфином России в 2007 г. был впервые разработан документ, определяющий концептуальные подходы формирования налоговой политики в стране на трехгодичный плановый период 2008 - 2010 гг.

Предлагаемые Минфином России мероприятия, предусматривающие изменение в 2008 - 2010 гг. налогового законодательства в части налогового администрирования, а также порядка исчисления и уплаты отдельных налогов и сборов, отражены в Основных направлениях налоговой политики, одобренных Правительством РФ в марте 2007 г.

Основные направления налоговой политики в Российской Федерации на трехлетний период позволяют определить для всех участников налоговых отношений среднесрочные ориентиры в налоговой сфере, что приводит к повышению стабильности и определенности условий ведения экономической деятельности на территории Российской Федерации. Несмотря на то обстоятельство, что Основные направления налоговой политики не являются нормативным правовым актом, этот документ представляет собой основание для внесения изменений в законодательство о налогах и сборах, которые разрабатываются в соответствии с предусмотренными в нем положениями. Такой порядок приводит к увеличению прозрачности и прогнозируемости налоговой политики государства и предприятия.

В трехлетней перспективе приоритеты Правительства РФ в области налоговой политики остаются такими же, какими они и были запланированы на период 2008 - 2010 гг.: создание эффективной, сбалансированной налоговой и бюджетной системы, отказ от необоснованных мер в области увеличения налогового бремени.

С точки зрения количественных параметров российской налоговой системы с учетом изменений, которые предполагается реализовать в среднесрочной перспективе, цели налоговой политики, поставленные в Основных направлениях налоговой политики на предыдущий плановый период, остаются неизменными. Речь идет о следующих стратегических целях:

1. Сохранение неизменного уровня номинального налогового бремени в среднесрочной перспективе при условии поддержания сбалансированности бюджетной системы. При этом с учетом принятых расходных обязательств бюджетной системы, а также заложенного в долгосрочном периоде увеличения социальной направленности бюджетной политики в условиях изменчивости прогнозов внешнеэкономической конъюнктуры снижение налоговой нагрузки на экономических агентов возможно при сбалансированном снижении налоговых ставок, а также путем перераспределения налоговой и административной нагрузки с помощью проведения структурных преобразований налоговой системы - повышения качества налогового администрирования, нейтральности и эффективности основных налогов.

2. Унификация налоговых ставок, повышение эффективности и нейтральности налоговой системы за счет внедрения современных подходов к налоговому администрированию, оптимизации применяемых налоговых льгот и освобождений, интеграции российской на логовой системы в международные налоговые отношения.

Введенные в действие к настоящему времени основы российской налоговой системы были сформированы во многом с учетом лучшей мировой практики в области налоговой политики. Вместе с тем эффективность функционирования российской налоговой системы хотя и соответствует нынешнему уровню развития экономики, но все же далека от ожидаемой. Однако проблемы с внедрением в России инструментов налоговой политики, которые успешно функционируют во многих зарубежных странах, свидетельствуют не о неэффективности данных инструментов, а о том, что причины этих проблем лежат вне системы принятия решений в отношении налоговой политики.

Отчасти подобные проблемы могут быть решены с помощью адаптации широко используемых инструментов налоговой политики к современным условиям российской экономики, примером чего является успешное использование в России плоской ставки налога на доходы физических лиц. Вместе с тем во многих случаях неэффективность налоговой системы связана с недостаточной эффективностью системы применения и администрирования законодательства о налогах и сборах, судебной системы, органов государственной власти и управления в целом. В среднесрочной перспективе предполагается принимать последовательные меры по исправлению указанных недостатков налоговой системы, однако основным условием результативности таких мер будет их тесная координация с социально-экономическими преобразованиями в иных областях.

Таким образом, Основные направления налоговой политики на 2009 г. и на плановый период 2010 и 2011 годов составлены с учетом преемственности базовых целей и задач, поставленных в документе, определяющем стратегию налоговой реформы на 2008 - 2010 гг.

В соответствии с концептуальным подходом, предусмотренным Основными направлениями налоговой политики на 2008 - 2010 гг., Минфином России в 2007 г. был разработан и представлен в Правительство РФ законопроект, предусматривающий внесение в НК РФ изменений, направленных на совершенствование правового регулирования общественных отношений в сфере налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов.

Разработанный законопроект направлен на предотвращение тех способов минимизации налогов, в основе которых лежит использование в сделке цены, отклоняющейся от цены, которая была бы применена независимыми лицами, не связанными отношениями участия в капитале, общего контроля либо иными отношениями, позволяющими оказывать влияние на экономические результаты и условия, а так же результаты сделок.

В связи с этим основной целью законотворческой деятельности в рассматриваемой сфере является упорядочение и повышение эффективности налогового контроля за правильностью исчисления и полнотой уплаты налогов при применении трансфертного ценообразования, уточнение перечня взаимозависимых лиц и совершенствование основ определения соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, регулируемым или рыночным ценам для целей налогообложения.

В рамках перечисленных направлений совершенствования налогового контроля за трансфертным ценообразованием необходимо дополнить и расширить действующие в настоящее время положения ст. ст. 20 и 40 НК РФ новыми положениями, регулирующими соответствующие правоотношения и определяющими для целей налогообложения общие положения о взаимозависимых лицах и контролируемых сделках, а также о признании соответствия цен, примененных в контролируемых сделках, регулируемым или рыночным ценам.

В частности, для реализации предлагаемой концепции налогового контроля за трансфертным ценообразованием необходимо определить следующие положения:

- определение взаимозависимых лиц, а также порядок определения доли участия одной организации в другой организации или физического лица в организации;

- общие положения о ценах, а также перечень источников информации, используемой при определении соответствия цены контролируемой сделки регулируемым или рыночным ценам;

- определение методов, используемых при определении соответствия цены, примененной в контролируемой сделке, рыночным ценам;

- перечень контролируемых сделок, а также порядок обоснования цен и декларирования в налоговые органы о совершенных налогоплательщиком контролируемых сделках;

- порядок взимания налогов исходя из оценки результатов контролируемых сделок на основе регулируемых или рыночных цен;

- общие положения о заключаемых между налоговыми органами и налогоплательщиками соглашениях о ценообразовании.

При этом новые нормы налогового законодательства о контроле за трансфертным ценообразованием в налоговых целях, с одной стороны, должны быть направлены на эффективное противодействие использованию трансфертных цен в сделках между организациями, осуществляющими свою деятельность в юрисдикциях с различными налоговыми режимами, в целях уклонения от налогообложения, но с другой стороны, не должны создавать препятствий для деятельности добросовестных налогоплательщиков, в том числе формирующимся на территории Российской Федерации крупным холдинговым компаниям.

В настоящее время для организаций, входящих в единую группу или холдинг с высокой степенью участия, невозможно консолидировать налоговые обязательства по налогу на прибыль организаций, хотя фактически управление финансовыми потоками организаций-участников холдингов из единого центра означает наличие единой налоговой базы для всех участников. Препятствия для формальной консолидации обязательств по налогу на прибыль для участников холдинга создают стимулы для применения различных косвенных инструментов управления налоговыми обязательствами - например, путем использования трансфертных цен по сделкам между организациями-участниками с целью перераспределения финансовых ресурсов.

Для исправления этого недостатка налогового законодательства предлагается внедрить в Российской Федерации широко используемый в зарубежных странах институт консолидированной налоговой отчетности при исчислении группой компаний своих обязательств по налогу на прибыль. При применении данных норм возможно суммировать финансовый результат в целях налогообложения различных налогоплательщиков, входящих в состав группы.

Консолидированной группой предлагается признавать добровольное объединение налогоплательщиков на основе договора в целях консолидации обязанностей по уплате налога на прибыль. При этом в состав группы включаются компании, прямо или косвенно принадлежащие материнской компании на основании критерия в виде минимальной доли участия. Организации-участники одной консолидированной группы налогоплательщиков не могут входить в другие консолидированные группы налогоплательщиков.

В состав консолидированной группы не могут включаться организации, являющиеся резидентами особых экономических зон, а также организации, применяющие специальные налоговые режимы.

Предполагается, что кредитные организации могут формировать консолидированную группу налогоплательщиков исключительно с участием других кредитных организаций, страховые организации - исключительно с участием страховых организаций, негосударственные пенсионные фонды - исключительно с участием негосударственных пенсионных фондов, профессиональные участники рынка ценных бумаг - исключительно с участием профессиональных участников рынка ценных бумаг.

В консолидированную группу налогоплательщиков не могут одновременно входить организации, являющиеся профессиональными участниками рынка ценных бумаг, страховые и кредитные организации, а также негосударственные пенсионные фонды и организации, не являющиеся кредитными, страховыми организациями, негосударственными пенсионными фондами или профессиональными участниками рынка ценных бумаг.

Договор о создании консолидированной группы налогоплательщиков подлежит регистрации в налоговом органе по месту налогового учета участника группы, который, в соответствии с договором, является налогоплательщиком, ответственным за исполнение консолидированных обязанностей группы.

Лицо, ответственное за исполнение консолидированных обязанностей группы, исполняет обязанности группы по представлению деклараций, уплате налога, представляет группу при проведении мероприятий налогового контроля и т.п.

Консолидированная группа налогоплательщиков составляет единую налоговую декларацию, отражающую сведения о консолидированной расчетной базе, определенной в целом по группе, а также о налоговой базе каждого участника группы. Консолидированная расчетная база при этом определяется путем суммирования по установленным правилам налоговой базы по налогу на прибыль всех организаций-участников консолидированной группы налогоплательщиков. В частности, при определении консолидированной расчетной базы по налогу на прибыль организаций для участников консолидированной группы в этот показатель не включаются доходы и расходы по операциям между организациями-участниками консолидированной группы налогоплательщиков. Также не учитываются прибыли и убытки от операций между организациями-участниками консолидированной группы налогоплательщиков.

Система консолидированной отчетности о прибыли группы компаний должна предусматривать порядок учета убытков, формирования резервов, в том числе при изменении состава лиц, формирующих консолидированного налогоплательщика, ликвидации группы и т.д.

При этом распределяться суммы налога на прибыль такого консолидированного налогоплательщика между бюджетами субъектов Российской Федерации будут так же, как в настоящее время распределяется налог, исчисленный в отношении обособленных подразделений, не являющихся юридическими лицами. То есть пропорционально средней арифметической доле компании в совокупной стоимости основных фондов и фонда оплаты труда консолидированной группы.

Предполагаемый срок вступления в силу вышеназванных поправок - 2009 - 2010 гг. одновременно с вступлением в силу новых норм, регулирующих трансфертное ценообразование в налоговых целях.

Работа по повышению эффективности налогового администрирования призвана создать баланс прав и обязанностей налогоплательщиков и государства в лице налоговых органов. С тем чтобы, с одной стороны, избавить налогоплательщиков от излишнего административного воздействия, с другой - сохранить за налоговыми органами достаточные полномочия по контролю за соблюдением законодательства.

Начиная с 2009 г. обжалование решений налоговых органов о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в судебном порядке будет возможно только после административного обжалования этого решения в вышестоящий налоговый орган. Мировой опыт показывает, что при эффективном функционировании досудебных процедур до разбирательства дела в суде доходит незначительное количество споров между налоговыми органами и налогоплательщиками.

Совершенствование налогового администрирования основывается не только на законодательстве, но и требует изменения культуры и идеологии взаимоотношений между налоговыми органами и налогоплательщиками. В рамках этой деятельности проводятся организационные преобразования в системе налоговых органов. Будут приняты и внедрены административные регламенты деятельности налоговых органов, определяющие процедуры рассмотрения заявлений налогоплательщика, выдачи необходимых документов и т.д.

Утверждены критерии оценки деятельности налоговых органов, которые учитывают не только эффективность мероприятий по контролю за соблюдением налогового законодательства, но и состояние работы с налогоплательщиками в целом. Анализ результатов в соответствии с этими критериями позволит более точно оценить результативность работы налоговых органов, в том числе и в отношении налогов, поступающих в бюджеты субъектов и местные бюджеты. На основании этих критериев утверждена и начала применяться система премирования сотрудников налоговых органов в зависимости от достигнутых результатов.

В целях устранения существующих недостатков предлагаются следующие меры по совершенствованию части первой НК РФ, планируемые к введению в действие уже начиная с 2009 г.:

1) урегулирование ситуации с суммами налогов, сборов, пени и штрафов, списанных со счетов налогоплательщиков, плательщиков сборов, налоговых агентов в счет уплаты указанных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, но не перечисленных банками, которые на момент принятия решения о признании соответствующих сумм безнадежными к взысканию и списании ликвидированы в соответствии с законодательством Российской Федерации;

2) возможно внесение изменений в законодательство, направленных на уточнение порядка приостановления операций по счетам в банках организаций и индивидуальных предпринимателей (вместе с тем необходимо отметить, что борьбу с нарушениями и злоупотреблениями в этой области необходимо вести прежде всего в сфере регулирования правоприменительной практики и привлечения к ответственности за выявленные правонарушения);

3) конкретизация видов налоговых правонарушений и ответственности за их совершение (включая ответственность банков за непредставление или несвоевременное представление необходимых сведений, а также конкретизация иных видов правонарушений и ответственности).

В рамках определения налоговой и бюджетной политики на среднесрочную перспективу в настоящее время рассматриваются предложения по переходу к единой ставке налога на добавленную стоимость с установлением величины этой ставки на уровне ниже действующей величины основной ставки НДС. В силу того, что принятие такой меры в условиях долгосрочного бюджетного планирования требует всесторонней взвешенной оценки всех возможных макроэкономических и бюджетных последствий, окончательное решение по срокам перехода к единой ставке НДС с одновременным снижением основной налоговой ставки должно быть принято до августа 2008 г.

Среди прочих направлений совершенствования налога на добавленную стоимость необходимо сосредоточиться на решении следующих проблем:

1. В целях совершенствования действующего порядка применения нулевой ставки необходимо продолжить работу по оптимизации перечня документов, подтверждающих обоснованность применения данной ставки, и активизировать межведомственное взаимодействие по созданию системы контроля за вывозом товаров с таможенной территории Российской Федерации и возмещением налога при экспорте товаров. В частности, по мере создания указанной системы контроля следует рассмотреть вопрос об исключении из числа документов, обосновывающих право на нулевую ставку, документа, подтверждающего оплату операции, а также исключить условие, согласно которому для обоснования нулевой ставки покупателем экспортируемого товара должно быть только иностранное лицо. Также следует пересмотреть требования и к иным документам.

2. В рамках реализации жилищно-коммунальной реформы требуется уточнить порядок налогообложения организаций-собственников жилья.

3. Как показывает практика, необходимо внесение изменений в порядок оформления счетов-фактур, а также решение вопроса о возможности оформления счетов-фактур с отрицательными показателями (кредит-счетов) с целью урегулирования порядка применения налоговых вычетов (начиная с 2009 - 2010 гг.).

В целях снижения издержек налогоплательщиков по исполнению налогового законодательства будет рассмотрен вопрос о внесении изменений в законодательство в отношении незначительных нарушений правил заполнения счета-фактуры. Указанные изменения должны определить, при не заполнении или неверном заполнении каких показателей счет-фактура может быть признан несоответствующим установленным требованиям (с 2009 г.).

Кроме того, надлежит приступить к поэтапному созданию системы электронного документооборота счетов-фактур при взаимодействии налогоплательщиков между собой и с налоговыми органами.

4. Требует решения в законодательном порядке вопрос налогообложения при реализации (передаче) государственного (муниципального) имущества, составляющего государственную (муниципальную) казну, не закрепленного за государственными (муниципальными) учреждениями, а также вопрос о порядке восстановления сумм налога при осуществлении операций, не являющихся объектом налогообложения. В части налогообложения реализации имущества казны уже с 2008 г. будет применен подход с использованием налогового агента, аналогичный порядку налогообложения налогом на добавленную стоимость при аренде имущества у органов государственной власти.

5. Необходимо уточнить порядок применения НДС при расчетах не денежными средствами. Использование метода начисления при определении права на вычет при внутренних операциях подразумевает отказ от такого условия предоставления права на налоговый вычет, как фактическая оплата каких-либо сумм поставщикам товаров (работ, услуг). В этой связи начиная с 2009 г. следует отказаться от особого порядка принятия к вычету налога при совершении товарообменных операций, зачетов взаимных требований и при использовании в расчетах ценных бумаг и освободить налогоплательщиков, использующих для оплаты приобретенных товаров (работ, услуг) не денежные формы, от обязанности перечислять своим контрагентам суммы налога на основании отдельного платежного поручения.

6. Следует внести в НК РФ изменения, направленные на повышение эффективности налогового контроля за уплатой налога на добавленную стоимость в части уточнения порядка проведения камеральных проверок налоговых деклараций, в которых заявлена сумма к возмещению. В частности, уже в 2008 г. целесообразно разрешить налоговым органам по итогам налоговой проверки одной декларации выносить два решения: одно в отношении тех сумм, которые на вызвали у налоговых органов сомнений в правомерности принятия к вычету, второе - в отношении сумм, по которым налоговые органы посчитали заявленные вычеты необоснованными. Эта мера снизит объем невозмещаемых сумм НДС, по которым у налоговых органов и налогоплательщиков нет спора.

7. Представляется необходимым освободить начиная с 2009 г. от налогообложения налогом на добавленную стоимость реализацию услуг, имеющих социальный характер. Вносимые изменения будут направлены прежде всего на некоторое изменение наименования таких услуг, а также на обеспечение ситуации, при которой от налогообложения освобождаются услуги вне зависимости от того, предоставляет их государственное (муниципальное) учреждение или некоммерческая организация. Речь идет о следующих услугах:

- услуги по социальному обслуживанию детей-сирот, детей, оставшихся без попечения родителей, детей, являющихся членами семей, доходы которых на одного члена не превышают прожиточного минимума;

- услуги по поддержке и социальному обслуживанию граждан пожилого возраста, безнадзорных и иных лиц, находящихся в трудной жизненной ситуации, признаваемые таковыми в соответствии с законодательством, регулирующим отношения в сфере социального обслуживания и в связи с деятельностью по профилактике безнадзорности;

- физкультурно-оздоровительные услуги населению, включая проведение занятий по физической культуре и спорту, проведение спортивных и оздоровительных мероприятий, предоставление объектов физической культуры и спорта для населения (в том числе спортивных площадок, корпусов, залов и баз, теннисных кортов, полей для спортивных игр или занятий, катков и конькобежных дорожек, помещений для физкультурно-оздоровительных занятий, велотреков, велодромов), подготовка инструкторов физической культуры и спорта;

- услуги показа спектаклей, показа экспозиций выставок произведений искусства и экспозиций музеев, услуги создания музейных каталогов и оказание услуг по их использованию;

- услуги по психологической поддержке, профессиональной подготовке, переподготовке и повышению квалификации кадров, оказываемые по направлению органов службы занятости.

8. Начиная с 2010 г. предлагается рассмотреть вопрос о возможности применения налога на добавленную стоимость в размере 0% при вывозе продуктов переработки в таможенном режиме переработки на таможенной территории Российской Федерации. При этом необходимо обеспечить порядок применения нулевой ставки налога, аналогичный порядку, применяемому при вывозе товаров в таможенном режиме экспорта.

Власти планируют уточнить порядок исчисления НДС при расчетах не денежными средствами. Возможно, что обязанность перечислять своим контрагентам суммы налога на основании отдельного платежного поручения будет упразднена.

Реформе подвергнется и процедура проведения камеральных проверок, хотя ее недавно уже меняли. Минфин России считает, что нужно разрешить налоговым органам по итогам проверки одной декларации выносить два решения: одно - в отношении тех сумм налога, которые, по мнению инспекторов, были поставлены к вычету правомерно, второе - в отношении сумм, которые были поставлены к вычету необоснованно.

Что касается НДФЛ, то согласно проекту ставка налога 13% будет сохранена. С 2009 г. будет увеличен предельный размер дохода, при достижении которого налогоплательщик теряет право на стандартный налоговый вычет, с нынешних 20 000 до 40 000 руб.

В части налога на прибыль финансовое ведомство запланировало ряд поправок, не очень приятных для налогоплательщиков. Например, принцип возврата льготы. Это означает, что если организация применяла ускоряющие коэффициенты при начислении амортизации и пользовалась амортизационной премией, то при продаже такого основного средства ранее чем через пять лет сумма ускоренной амортизации подлежит восстановлению в налоговой базе и при определении финансового результата от продажи основного средства не учитывается.

Минфин России также планирует предусмотреть в налоговом законодательстве ограничения по начислению амортизации в случае, если основное средство получено дочерней компанией от материнской и наоборот. Будут сокращены возможности применения ускоренного коэффициента амортизации при лизинге. В законодательство внесут поправку, согласно которой коэффициент можно будет использовать только при первичном приобретении основного средства у лизинговой компании.

Не устраивает чиновников и ситуация с переносом на будущее убытков реорганизуемых или приобретаемых компаний. Ведь, по их мнению, реорганизацию часто используют недобросовестные налогоплательщики для минимизации налога на прибыль. Поэтому будет принят особый порядок переноса убытков, установлены ограничения как по сроку, так и по размеру прибыли, направляемой на погашение убытка для реорганизуемых организаций.

В 2009 г. Минфин России планирует уделить особое внимание части первой НК РФ. В частности, будет уточнен порядок приостановления операций по счетам налогоплательщиков в банках. Кроме того, ведомство планирует разобраться с платежами налогоплательщиков, которые "пропали" в проблемных банках.

Итак, важнейшей задачей финансовых и налоговых органов на всех уровнях управления является анализ поступления налогов, тенденций развития налогооблагаемой базы, необходимый для планирования объемов налоговых поступлений в бюджетную систему. Несмотря на улучшение информационного обеспечения организации и методики, анализ налоговых поступлений, осуществляемый в налоговых органах, особенно в инспекциях, нуждается в дальнейшем совершенствовании. Формирование эффективной налоговой системы России является центральной проблемой социально-экономического развития общества. Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т. д. несомненно играет отрицательную роль, особенно в период перехода российской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день - главная проблема реформы налогообложения.

Заключение

С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется доход и прибыль предприятия.

В условиях рыночной экономики налоговая политика хозяйствующих субъектов становится одним из важнейших элементом деятельности предприятий. Любое предприятие в той или иной степени постоянно нуждается в дополнительных источниках финансирования. Найти их можно на рынках капиталов, привлекая потенциальных инвесторов и кредиторов, путем объективного информирования их о своей финансово-хозяйственной деятельности и снижения налогового бремени.

Формирование рыночных отношений предполагает конкурентную борьбу между различными товаропроизводителями, победить в которой смогут те из них, кто наиболее эффективно использует все виды имеющийся ресурсов, оптимально планирует свое налогообложение.

Особенность российского налогового законодательства в том, что оно непостоянно. Поправки в нормативные акты различного уровня вносятся еженедельно. Основные направления повышения эффективности налоговой системы связаны с совершенствованием структуры налогов, а также с созданием налоговых органов всех уровней, оптимально обеспечивающих их сбор.

Проблемы налогообложения предприятий находятся в центре внимания специалистов в сфере финансов.

В дипломной работе была исследована практика налогообложения предприятий на примере Унитарного муниципального предприятия общественного питания и торговли МУП « Искра»

МУП « Искра» является юридическим лицом, действует на принципах хозрасчета, имеет самостоятельный баланс, расчетный счет, круглую печать и штампы с наименованием предприятия.

Основной целью деятельности предприятия является извлечение прибыли.

Основные виды деятельности предприятия:

1.организация общественного питания населения;

2.производство кондитерских, хлебобулочных изделий и их реализация;

3.организация питания в школьных столовых;

4.розничная торговля.

Муниципальное унитарное торговое предприятие применяет одновременно два налоговых режима: общий налоговый и специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход.

По результатам анализа практики налогообложения исследуемого предприятия мы можем сделать следующие выводы:

* рентабельность собственного капитала в 2009 г. по сравнению с 2007 г. выросла на 281,41 % и составила 2113%. Положительное влияние на динамику показателя оказало большинство факторов. Влияние системы налогообложения, налоговой политики (т.е. без вклада в результативную величину за счет оборачиваемости активов и мультипликатора собственного капитала обеспечило прирост рентабельности собственного капитала, что позволяет сделать вывод о достаточно высокой степени эффективности политики в области налогообложения;
* предприятие в 2007 году получило прибыли всего 3 тысячи рублей, за 2009году прибыль составила 225 тысяч рублей;
* эффективность использования оборотных средств высокая: в 2007 году составила 17,74, но по сравнению с 2007 годом оборачиваемость оборотных средств уменьшилась на 3,47, а продолжительность одного оборота в 2009 году увеличилась на 4 дня и составила 21 день. Это означает, что средства, вложенные в отчетном году, принимают денежную форму только через 21 день. Производительность труда в МУП « Искра» возросла на 32,3 %, однако это можно объяснить ростом цен на реализуемую продукцию с расширением ассортиментного перечня на реализуемую продукцию;
* увеличение собственных оборотных средств в 2009 году на 543 тысячи рублей или на 21,5% произошло в основном за счет увеличения товаров для перепродажи на 482 тысячи рублей или 18,2%. Дебиторская задолженность уменьшилась на 73 тысячи рублей с 282 тысяч рублей до 209 тысяч рублей или на 13,8%.
* муниципальное унитарное торговое предприятие применяет одновременно два налоговых режима: общий налоговый и специальный налоговый режим в виде единого налога на вмененный доход;
* каждый налог имеет самостоятельный объект налогообложения, определяемый в соответствии с частью второй Налогового Кодекса. МУП « Искра» самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Тип налоговой политики и соответствующие ей меры управляющего воздействия на объект зависят от величины налоговой нагрузки. Налоговая политика, как и другие элементы общей финансовой политики хозяйствующего субъекта (инвестиционная, ценовая, маркетинговая, амортизационная, учетная и т.д.), оценивается с позиций ее эффективности, поскольку представляет собой результат реализации управленческого решения в области налогообложения.

В работе рассмотрен мультипликационный эффект от изменения налогообложения предприятия.

По нашему мнению, эффективность управленческих решений в области налоговой политики можно объективно оценить по рентабельности собственного капитала.

Предложенная в дипломной работе методика формирования налоговой политики, по нашему мнению, позволяет предприятиям рассматривать политику в области налогообложения как творческий и системный процесс, выступающий составным элементом системного подхода к формированию общей финансовой политики и экономической стратегии (системы управления) хозяйствующего субъекта.

Необходимость совершенствования налоговой политики не вызывает сомнений.

Очевидно, что одним из важных критериев оценки эффективности налогового механизма является оптимальный уровень налоговой нагрузки.

Изменение тяжести налоговой нагрузки российской налоговой системы в период реформирования экономики (1992 - 2007 гг.) носили циклический характер и только в 2002-2005 году сделаны серьезные шаги по снижению налогового давления.

Сегодня российская экономика по-прежнему испытывает трудности, связанные со значительной долей убыточных предприятий (около 30%), неравномерным распределением налогового бремени, уклонением многих субъектов рынка и сфер бизнеса от налогообложения. Все эти факты свидетельствуют о неэффективности налоговой системы России и ее неадекватности проводимым рыночным преобразованиям.

Сравнительный анализ методик расчета налоговой нагрузки на макро- и микроэкономическом уровнях (доля налоговых доходов в ВВП, эффективная налоговая ставка) позволил сделать выводы о возможности и сферах их применения:

а) на макроуровне приоритетным может быть отношение начисленных (поступивших) налогов к чистому доходу общества, что позволяет определить налоговую нагрузку относительно источника уплаты налогов.

б) на микроуровне - для хозяйствующих субъектов различных организационно-правовых форм расчет налоговой нагрузки осуществляется к выручке от реализации продукции, к вновь созданной (добавленной) стоимости и цене реализации продукции.

Дальнейшее развитие налоговой реформы связано, прежде всего, с тем, что экономике страны необходим дополнительный импульс развития. Материальный источник государственных доходов, мобилизуемых преимущественно налоговым методом, формируется, в основном, в сфере производства. Создать условия для устойчивого промышленного подъема можно за счет повышения действенности экономической, в том числе и налоговой политики.

Список литературы

1. Конституция РФ. – М.: ТК Велби, 2008– 164 с.
2. Налоговый кодекс РФ, части первая и вторая. – М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2008. - 688 с.
3. Бюджетный кодекс РФ. – М.: 2008. – 160 с.
4. Аванс при «упрощенке» является доходом: Письмо Минфина России от 25.01.2006 г. № 03-11-04/2/15 // Ежемесячный журнал «Главбух». – 2006. - №4. С.19.
5. Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ: Федеральный закон от 6 октября 2007 г. №313-ФЗ // «Российская газета». – 2006. - №11. –С.5.
6. О введении единого налога на вмененный доход на территории г. Ижевска: Решение Городской думы г. Ижевска от 23 ноября 2008 г. №25 // Ежемесячный журнал «Главбух». – 2009. - №3. С.15.
7. О внесении изменений в главы 26.2 и 26.3 Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 21.07.2005 г. №101-ФЗ // «Российская газета». – 2008. - №7. –С.16.
8. О налоге на имущество физических лиц: Федеральный закон РФ от 22.08.2004 г. № 122-ФЗ // «Российская газета». – 2007. - №9. –С.19.
9. О применении упрощенной системы налогообложения на основе патента в УР: Закон УР от 28 ноября 2008 г. №60-НЗ // «Налоговый вестник». – 2007. - №1. – С.6-9.
10. Акчурина Е.В., Солодко Л.П. Бухгалтерский и финансовый учет: Учебное пособие. – М.: Изд-во «Экзамен», 2008. – 416 с.
11. Алиев Б.Х. Налоги и налогообложение. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 692 с.
12. Богачева О.В. Налоговый потенциал и региональные счета // Финансы. 2000. 2-3. С. 2124.
13. Глухов В.В., Дольдэ И.В. Налоги: теория и практика. СПб.: Фонд Специальная литература, 2002.
14. Горский И.В. Налоги: история и современность. М., 1999.
15. Гуреев В.И. Российское налоговое право. М.: Экономика, 2001.
16. Годин А.М., Максимова М.С., Подпорина И.В. Бюджетная система РФ. – М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2006. – 568 с.
17. Диков А.О., Разгулин С.В. О главе 25 Налог на прибыль организаций Налогового кодекса РФ. // Налоговый вестник. 2001. - 9. С. 4-11.
18. Дольнова В.Н. Изменения, внесенные в порядок исчисления и уплаты единого социального налога в 2002 году. // Налоговый вестник. 2002. - 2. С. 11-17.
19. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: учебное пособие./ М.: Инфра-М, 2001. 325 с.
20. Евстигнеев Е.Н., Викторова Н.Г., Ткачева Е.Г. Основы налогообложения и налогового права: учебное пособие/ М.: Инфра М, 2001. 315 с.
21. Ермилова Н.Г., Храмова Т.В. Налоги и сборы Российской Федерации. 2002 год. // Налоговый вестник. 2002. - 1. С. 30-40.
22. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 256 с.
23. Карпов В.В. Единый налог на вмененный доход для индивидуальных предпринимателей: Полное практическое руководство. – М.: КНОРУС, 2006. - 176 с.
24. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации (часть первая), постатейный / Под ред. А.В. Брызгалина. М., 2001.
25. Кугаенко А.А., Белянкин М.П. Теория налогообложения. М.: Вузовская книга, 2000.
26. Лапуста М.Г., Старостин Ю.Л. Малое предпринимательство: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 555 с.
27. Макарьева В.И., Владимирова А.А. Расходы налогоплательщика, не учитываемые для целей налогообложения в 2002 году. // Налоговый вестник. 2002. - 3. С. 907-107.
28. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение: Курс лекций. М.: ИНФРАМ, 2002.
29. Маслов А.А. Применение налогового законодательства по аналогии // Налоговые споры. Октябрь. 2003. С. 10
30. Маслов А.А., Шаповалов С.Ю. Взыскание налогов: разрешение спорных ситуаций, арбитражная практика. М. 2003. С. 14
31. Налоги и налоговое право: Учеб. пособие / Под ред. А.В. Брызгалина. М.: Аналитика-Пресс, 1999.
32. Налоги и налогообложение /Под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. СПб.: ПИТЕР, 2000.
33. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для ВУЗов/ под ред. И.Г. Русаковой. М.: ИНФРА-М, 2001.
34. Нарежный В.В. Изменения, вносимые в налогообложение внереализационных доходов согласно главе 25 НК РФ. // Налоговый вестник. 2002. - 1. С. 46-53.
35. Налоги и сборы в РФ в 2006 г. // «Налоговый вестник». – 2006. - №1. – С.13-17.
36. Окунева Л.П. Налоги и налогообложение в России: Учебник. М.: АО Финстатинформ, 2001.
37. Оганесов А.Р. Семинар при «упрощенке». Вопросы и ответы // Ежемесячный журнал «Главбух». – 2006. - №4. – С.70-74.
38. Пансков В.Г. Проблемы решаются. Проблемы остаются. // Налоговый вестник. – 2005. - №1. - С.3-7.
39. Пасько О.Ф. Определение налоговой нагрузки на организацию. // Налоговый вестник. – 2004. - №6. – С.4-6.
40. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебник. М.: Книжный мир, 1999.
41. Покачалова Е. Налоги, их понятие и роль. Финансовое право. Учеб. М.: БЕК, 2002.
42. Пономарев А. И. Налоги и налогообложение в Российской Федерации/ Ростов-на-Дону: Феникс, 2001. 295 с.
43. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов. М.: ИНФРА-М, 2000.
44. Подобед М.А. Упрощенная система налогообложения. – М.: 2006. - 176 с.
45. Сидорова Е.В. Сравнительный анализ льготного налогового режима по НДС в 1999, 2001 и 2002 годах. // Налоговый вестник. 2002. - 4. С. 14.
46. Сомове Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебн. пособие. - М.: ПРИОР, 2000.
47. Черник Д. Г. Налоги: Учебное пособие 5-е изд., / под редакцией Д. Г. Черника.- М.: Финансы и статистика, 2001. 280 с.
48. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. 2-е изд. - М.: ИНФРА-М. 2004. – 572 с.
49. Шилкин С.А. Новая книга «упрощенщика». Есть противоречия с Налоговым кодексом РФ // Ежемесячный журнал «Главбух». – 2006. - №5. – С.48-56.
50. Шаталов С.Д. Развитие налоговой системы России: проблемы, пути решения и перспективы. М.: МЦФЭР, 2000.